Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Das BGer ist mit Entscheid vom 24.09.2026 auf die Beschwerde nicht eingetreten (2C_579/2026)

Abteilung I
A-4063/2026

Urteil vom 18. August 2026

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo,
Richter Ralf Imstepf,
Gerichtsschreiberin Aisha Rutishauser.

Parteien

X._____ Stiftung,
c/o A._____,
(…),
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-DE).

Sachverhalt:

A.

A.a Am 5. Dezember 2025 richtete das Zentrale Verbindungsbüro (nachfolgend: ersuchende Behörde) gestützt auf Art. 27 des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.913.62; nachfolgend: DBA CH-DE) ein Amtshilfeersuchen betreffend A._____ (nachfolgend: betroffene Person) an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV; Akten der Vorinstanz [nachfolgend: act.] 2).

A.b Die ersuchende Behörde führte zum Sachverhalt aus, dass die betroffene Person einer Steuerprüfung unterzogen werde. Aus den Informationen, die der ersuchenden Behörde vorliegen, gehe hervor, dass die betroffene Person in Deutschland aufgrund mindestens einer bestehenden ständigen Wohnstätte unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sei. Das Amtshilfeersuchen habe den Zweck, der ersuchenden Behörde zu ermöglichen, die Konten der X._____ Stiftung (nachfolgend: beschwerdeberechtigte Person), bei welcher die betroffene Person Stiftungsratspräsident und zu 100 % Begünstigter sei, zu steuerlichen Zwecken (Ermittlung der Kapitaleinkünfte) auszuwerten (vgl. act. 2, Bst. B3-5.).

Die ersuchende Behörde bestätigte, dass Deutschland in der Lage sei, gleichartige Informationen zu übermitteln; dass alle üblichen Informationsquellen ausgeschöpft worden seien, auf die in einem solchen Fall hätten zurückgegriffen werden können, um die erforderlichen Informationen einzuholen, ohne das Risiko einzugehen, das Ergebnis der Ermittlungen zu gefährden; dass die übermittelten Informationen entsprechend den Geheimhaltungsbestimmungen der oben genannten Rechtsgrundlage behandelt werden würden; dass die übermittelten Informationen nur gemäss oben genannter Rechtsgrundlage verwendet werden würden (act. 2, Bst. A1-5.–A1-8.).

A.c Gestützt auf den vorstehenden Sachverhalt bat die ersuchende Behörde die ESTV, Kontoauszüge und eine Erträgnisaufstellung von gegebenenfalls vorhandenen Aktiendepots bei der Bank Y._____ und der Bank Z._____ lautend auf die beschwerdeberechtigte Person für den Ermittlungszeitraum vom 1. Januar 2009 bis 31. Dezember 2024 zu übermitteln (act. 2, Bst. B3-3., C7-2., C7-9. und C8-0.).

B.

B.a Die ESTV ersuchte am 22. Dezember 2025 die Bank Y._____ und am 23. Dezember 2025 die Bank Z._____ je mittels Editionsverfügung, die ersuchten Informationen einzureichen (act. 5 und 6). Die Bank Y._____ und die Bank Z._____ kamen den Aufforderungen gemäss Editionsverfügungen der ESTV nach (act. 8 und 10).

B.b Die ESTV teilte der beschwerdeberechtigten Person mit Schreiben vom 27. Februar 2026 den wesentlichen Inhalt des Amtshilfeersuchens und die Informationen mit, die sie der ersuchenden Behörde übermitteln wolle. Sie gab ihr Gelegenheit, innerhalb von zehn Tagen ab Zustellung des Schreibens zur vorgesehenen Übermittlung der Informationen Stellung zu nehmen (act. 11).

B.c Am 9. März 2026 ersuchte die beschwerdeberechtigte Person um Akteneinsicht (act. 14), die ihr am 26. März 2026 gewährt wurde (act. 20).

B.d Mit Stellungnahme vom 15. April 2026 erklärte die beschwerdeberechtigte Person, dass sie mit der Leistung der Amtshilfe nicht einverstanden sei (act. 23).

C.

Mit Schlussverfügung vom 5. Mai 2026 erkannte die ESTV, dass der ersuchenden Behörde Amtshilfe betreffend die betroffene Person zu leisten und die ersuchten Informationen für den Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2024 zu übermitteln seien (act. 25).

C.a Gegen diese Schlussverfügung vom 5. Mai 2026 lässt die beschwerdeberechtigte Person (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 1. Juni 2026 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben und folgende Rechtsbegehren stellen:

> *«1. Die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Mai 2026 sei aufzuheben.*
>
> *2. Das Amtshilfeersuchen der deutschen Steuerbehörde sei abzuweisen.*
>
> *3. Eventualiter sei die Sache zur ergänzenden Abklärung an die ESTV zurückzuweisen.*
>
> *4. Subeventualiter [sei] nur für die Jahre 2021 bis 2024 Amtshilfe zu leisten.»*

C.b Mit Vernehmlassung vom 17. Juli 2026 ergänzt die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) ihre Ausführungen, verzichtet auf eine weiterführende Stellungnahme und verweist betreffend die Vorbringen der Beschwerdeführerin vollständig auf die Ausführungen in ihrer Schlussverfügung vom 5. Mai 2026.

Auf die übrigen Ausführungen der Parteien und die Akten wird – sofern und soweit erforderlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der ersuchenden Behörde vom 5. Dezember 2025 gestützt auf das DBA CH-DE zugrunde. Das Verfahren richtet sich nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1), soweit dem DBA CH-DE nichts anderes zu entnehmen ist (Art. 1 StAhiG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (vgl. Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.3 Die Beschwerdeführerin ist mit Blick auf die sie betreffenden, gemäss der angefochtenen Schlussverfügung an die ersuchende Behörde zu übermittelnden Informationen materiell beschwert. Somit und als Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung ist sie zur Beschwerdeführung legitimiert (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG). Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Somit ist auf die Beschwerde einzutreten.

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

2.

2.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber Deutschland ist Art. 27 DBA CH-DE sowie Ziff. 3 des ebenfalls unter SR 0.672.913.62 aufgeführten dazugehörigen Protokolls vom 21. Dezember 1992 (nachfolgend: Protokoll zum DBA CH-DE). Art. 27 DBA CH-DE entspricht in seinem Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD; vgl. Urteil des BVGer A-741/2022 vom 29. Januar 2024 E. 2.1).

2.2

2.2.1 Das am 11. August 1971 abgeschlossene DBA CH-DE (vgl. Sachverhalt Bst. A.a) trat am 29. Dezember 1972 in Kraft. Die heute geltende Fassung der Amtshilfeklausel des DBA CH-DE, Art. 27 DBA CH-DE (in der Fassung gemäss Art. 4 des Protokolls vom 27. Oktober 2010 «zur Änderung des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des Revisionsprotokolls vom 12. März 2002» [AS 2012 825 ff., 827 f.]), trat am 21. Dezember 2011 in Kraft. Auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft gesetzt wurde die revidierte Fassung von Ziff. 3 des Protokolls zum DBA CH-DE mit den darin enthaltenen Ausführungsbestimmungen zu Art. 27 DBA CH-DE (vgl. AS 2012 825 ff., 829 f.). Gemäss Art. 6 Ziff. 2 Bst. d des erwähnten Protokolls vom 27. Oktober 2010 ist dieses in beiden Vertragsstaaten in Bezug auf Ersuchen nach Art. 4 und Art. 5 Ziff. 3 und 5 des Protokolls anzuwenden, die am oder nach dem 21. Dezember 2011 gestellt worden sind, und zwar hinsichtlich Informationen nach Art. 27 Abs. 5 DBA CH-DE, die sich auf einen Zeitraum beziehen, der am 1. Januar des auf die Unterzeichnung des Protokolls (am 27. Oktober 2010) folgenden Jahres beginnt (also per 1. Januar 2011).

2.2.2 Das Amtshilfeersuchen vom 5. Dezember 2025 betrifft den Ermittlungszeitraum vom 1. Januar 2009 bis zum 31. Dezember 2024 (vgl. act. 2, Bst. B3-3. und C7-2.). Die Schweiz kann wie vorstehend festgehalten Amtshilfe nur für Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar 2011 gewähren

(vorne E. 2.2.1). Die Vorinstanz hat in der Schlussverfügung entsprechend zu Recht nur für die Steuerperioden ab 1. Januar 2011 die Amtshilfe erteilt.

2.3

2.3.1 Gemäss Ziff. 3 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-DE besteht Einvernehmen darüber, dass die zuständige Behörde eines Vertragsstaates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens nach Art. 27 der zuständigen Behörde des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu übermitteln hat: hinreichende Angaben zur Identifizierung der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person (typischerweise der Name und, soweit bekannt, Geburtsdatum, Adresse, Kontonummer oder ähnliche identifizierende Informationen) (Bst. aa); die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden (Bst. bb); eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Art und Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht (Bst. cc); den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden (Bst. dd); und den Namen und, soweit bekannt, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen (Bst. ee).

2.3.2 Das Ersuchen vom 5. Dezember 2025 erfüllt diese formellen Voraussetzungen. Etwas anderes wird auch von der Beschwerdeführerin nicht geltend gemacht.

2.4

2.4.1 Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.4, A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-2676/2017 vom 3. April 2019 E. 3.3.1). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen letzten Endes als nicht erheblich herausstellen sollten (BGE 144 II 206 E. 4.3, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-4603/2019 vom 17. August 2020 E. 2.3.3 m.w.H.).

2.4.2 Die voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die ersuchte Behörde zu prüfen, ob die betreffenden

Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind. Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und im Amtshilfeersuchen geltend machen und der ersuchte Staat muss nur solche Informationen übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-4936/2024 vom 17. März 2025 E. 4.3.3).

2.4.3 Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen. Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich somit darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 145 II 112 E. 2.2.1). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte – mit der Begründung, dass die verlangten Informationen nicht «voraussichtlich erheblich» seien – nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich oder unwahrscheinlich erscheint (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-2664/2020 vom 26. Januar 2021 E. 6.2, A-5695/2018 vom 22. April 2020 E. 3.3.1 f., A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1).

In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-5383/2019 vom 24. November 2020 E. 2.2.3, A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3 f.). Auch wenn damit die «Hürde der voraussichtlichen Erheblichkeit» gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht sehr hoch ist (BGE 145 II 112 E. 2.2.1; zum Ganzen: BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-4167/2020, A-4169/2020 vom 18. Januar 2021 E. 6.3), so ist sie dennoch vorhanden und zu beachten (zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4588/2018 vom 22. Juli 2019 E. 3.4.3 [bestätigt durch das Urteil des BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021], A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 3.1).

2.4.4 Bei der Beurteilung, ob die verlangten Informationen voraussichtlich erheblich sind, hat der ersuchte Staat nicht die Anwendung des innerstaatlichen Verfahrensrechts des ersuchenden Staates zu prüfen. Es genügt, dass die Informationen möglicherweise geeignet sind, um im

ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Der ersuchte Staat kann die Frage, ob das Steuerverfahren im Ausland begründet ist, nur einer Plausibilitätskontrolle unterziehen. Auch hat er nicht zu prüfen, ob prozedurale Hindernisse – in Anwendung des internen Rechts des ersuchenden Staates – der Verwendung der erhaltenen Informationen entgegenstehen könnten. Eine solche Herangehensweise wäre im Kontext der internationalen Zusammenarbeit und mit Blick auf die Besonderheiten jedes nationalen Verfahrensrechts nicht haltbar. Der ersuchte Staat verfügt im Übrigen nicht über die notwendigen Grundlagen, um die Korrektheit der Vorbringen der betroffenen steuerpflichtigen Person in Bezug auf die Prozessregeln des ersuchenden Staates zu prüfen (zum Ganzen: BGE 144 II 206 E. 4.3 zweiter Absatz m.w.H.; Urteil des BVGer A-2324/2021 vom 26. Oktober 2022 E. 2.5.3).

2.4.5 Informationen zu einem Bankkonto sind gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts geeignet, zur korrekten Besteuerung der an diesen Bankkonten wirtschaftlich berechtigten Personen beizutragen (BGE 147 II 116 E. 5.4.2 ff., 141 II 436 E. 4.6 und 6.1 m.w.H.). Ein entsprechendes Amtshilfeersuchen kann namentlich darauf abzielen, die Steuerbemessungsgrundlage im ersuchenden Staat zu vervollständigen, wenn der ersuchende Staat diese Person verdächtigt, nicht ihr gesamtes steuerpflichtiges Einkommen oder Vermögen deklariert zu haben (Urteil des BGer 2C_232/2020 vom 19. Januar 2021 E. 3.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4440/2021 vom 7. März 2022 E. 4.2).

2.5 Nach Art. 3 Bst. a StAhiG gilt bei der Amtshilfe auf Ersuchen als betroffene Person diejenige Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden. Es handelt sich hierbei um einen formellen Begriff. Die Frage, ob die als betroffen bezeichnete Person auch in materieller Hinsicht als betroffen zu gelten hat, ist im Einzelfall zu klären, wobei nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung massgeblich darauf abzustellen ist, ob die Informationen für den ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich sind (BGE 143 II 185 E. 3.2 ff.,141 II 436 E. 3.3 und 4.5).

In der Regel bezweckt das Amtshilfeersuchen, Informationen über die darin genannte, im ersuchenden Staat steuerpflichtige Person zu erlangen. Die ausländische steuerpflichtige Person gilt dann regelmässig als betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG. In gewissen Konstellationen ist es jedoch unumgänglich, Informationen auch über Personen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird (vgl. Urteil des BVGer A-272/2017 vom 5. Dezember 2017 E. 2.3.1). Je nach

Rolle im fraglichen Sachverhalt können im ersuchenden Staat nicht steuerpflichtige Personen trotzdem vom Amtshilfeersuchen auch materiell betroffen sein. Sie gelten dann – je nach Kontext – ebenfalls als betroffene Personen im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG. So hat das Bundesgericht beispielsweise eine schweizerische Gesellschaft eines im ersuchenden Staat domizilierten Alleinaktionärs, dessen Besteuerung überprüft wurde, als betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG qualifiziert (vgl. BGE 142 II 69 E. 3.2; Urteil des BVGer A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.2.1).

2.6

2.6.1 Informationen können im abkommensrechtlichen Sinne nur dann als voraussichtlich erheblich qualifiziert werden (vgl. vorne E. 2.4), wenn sie (unter anderem oder ausschliesslich) Personen betreffen, deren unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht im ersuchenden Staat während der massgebenden Zeitspanne wahrscheinlich ist (sog. «betroffene Personen»; vgl. Urteil des BVGer A-3365/2022 vom 5. Januar 2024 E. 2.5.1). Dafür genügt bereits, dass der ersuchende Staat Anhaltspunkte nennt, die eine beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht der betroffenen Person in diesem Staat begründen könnten (Urteile des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.8, A-6201/2020 vom 11. Januar 2022 E. 2.2.5, A-6858/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 4.10, je m.w.H.). Als steuerpflichtig gelten grundsätzlich die in einem Staat ansässigen Personen (vgl. Art. 1 i.V.m. Art. 4 Abs. 1 DBA CH-DE).

2.6.2 Gemäss Art. 4 Abs. 1 DBA CH-DE bedeutet der Ausdruck «eine in einem Vertragsstaat ansässige Person» eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort unbeschränkt steuerpflichtig ist. Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE nennt als Kriterium für die Qualifikation als in einem Vertragsstaat ansässig das Vorhandensein einer ständigen Wohnstätte. Verfügt die betroffene Person in beiden Vertragsstaaten über eine Wohnstätte, so beurteilt sich die Ansässigkeit nach dem Mittelpunkt der Lebensinteressen (Ort, an dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen; vgl. Art. 4 Abs. 2 Bst. a DBA CH-DE).

2.6.3 Der Umstand, dass eine betroffene Person in einem Staat als steuerlich ansässig gilt, schliesst indes nicht aus, dass diese Ansässigkeit von einem anderen Staat in Abrede gestellt wird, respektive dass in anderen Staaten tatsächlich eine beschränkte Steuerpflicht gegeben ist. Die Bestimmung des steuerlichen Wohnsitzes auf internationaler Ebene ist eine Grundsatzfrage, die eine detaillierte Prüfung der Situation voraussetzt und vom ersuchten Staat im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens nicht geklärt

werden kann. Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt ist daher nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern in einem Verständigungsverfahren zu lösen (vgl. BGE 145 II 112 E. 2.2.2, 142 II 218 E. 3.6 f., 142 II 161 E. 2.2.2; Urteil des BGer 2C_109/2022 vom 30. Januar 2023 E. 4.2.1). Ferner kann ein Amtshilfeersuchen dem ersuchenden Staat gerade auch dazu dienen, um Argumente für die Lösung des Ansässigkeitskonflikts zu erhalten (BGE 142 II 218 E. 3.1 und 3.6 f., 142 II 161 E. 2.2.2 und 2.4; Urteile des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.4.1, A-4157/2016 vom 15. März 2017 E. 3.5.3.1 f.). Zudem muss ein allfälliges Verfahren betreffend die Ansässigkeitsfrage der betroffenen Person noch nicht entschieden worden sein, bevor ein Amtshilfeersuchen in Bezug auf die Besteuerung gestellt werden kann (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.2.2; Urteile des BVGer A-3365/2022 vom 5. Januar 2024 E. 2.5.2, A-4474/2021 vom 2. März 2023 E. 4.1.2, A-4917/2019 vom 22. Oktober 2020 E. 3.1.2).

2.6.4 Das Bestehen einer Steuerpflicht in einem anderen Staat als dem ersuchenden Staat stellt sodann weder die Vermutung des guten Glaubens des ersuchenden Staates (vgl. hinten E. 2.7) noch die voraussichtliche Erheblichkeit des Amtshilfeersuchens (vgl. vorne E. 2.4) in Frage. Dies gilt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung insbesondere auch dann, wenn der ersuchende Staat in seinem Amtshilfeersuchen die Steuerpflicht der betroffenen Person nicht gesondert begründet, aber ansonsten alle Informationen angibt, die nach dem anwendbaren Abkommen bzw. seinem Protokoll erforderlich sind (vgl. vorne E. 2.3.1). Denn diese Informationen beziehen sich insbesondere auf den angestrebten steuerlichen Zweck, weshalb sie darauf schliessen lassen, dass der ersuchende Staat die betroffene Person als zu seinen Steuerpflichtigen gehörend betrachtet. Die Ansässigkeit in einem Drittstaat reicht somit auch nicht aus, damit die ersuchte Behörde von der ersuchenden Behörde Erklärungen zu den Anknüpfungspunkten an die geltend gemachte Ansässigkeit der betroffenen Person im ersuchenden Staat verlangen kann (BGE 142 II 218 E. 3.1; Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.5 und 3.7). Deshalb ist es im Grundsatz unbehilflich, wenn sich die betroffene Person im Rahmen des Amtshilfeverfahrens auf eine (unbeschränkte) Steuerpflicht in einem anderen (als dem ersuchenden) Staat beruft (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.2 ff.; Urteil des BGer 2C_109/2022 vom 30. Januar 2023 E. 4.2.1; Urteil des BVGer A-4680/2021 vom 19. August 2022 E. 3.6 in fine).

2.6.5 Die einzige Konstellation, in der es das Bundesgericht zulässt, dass die Schweiz als ersuchter Staat eine unbeschränkte Steuerpflicht, auf die sich der ersuchende Staat stützt, überprüft, ist diejenige, in der die

betroffene Person (auch) in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist. In dieser Situation einer potenziellen Doppelbesteuerung kann die Schweiz – ebenfalls unter Berücksichtigung des Vertrauensprinzips (vgl. hinten E. 2.7) – überprüfen, ob der Anknüpfungspunkt an die vom ersuchenden Staat angewandte Steuer einem der Kriterien zur Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit im DBA zwischen der Schweiz und dem ersuchenden Staat entspricht (vgl. vorne E. 2.6.2). Hingegen hat die Schweiz als ersuchter Staat nicht zu beurteilen, ob eine tatsächliche steuerliche Doppelansässigkeit besteht oder nicht (BGE 145 II 112 E. 3, 142 II 161 E. 2.2.2; Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.6; Urteile des BVGer A-3365/2022 vom 5. Januar 2024 E. 2.5.4, A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 7.2.2).

2.7

2.7.1 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet das völkerrechtliche Vertrauensprinzip. Diesem Grundsatz nach besteht – ausser bei offensichtlichem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1, 142 II 218 E. 3.1; Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.1, A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 2.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_864/2019 vom 17. August 2020]).

2.7.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist die ersuchte Behörde an die Darstellung des Sachverhalts im Amtshilfeersuchen gebunden, sofern diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteil des BVGer A-1319/2023 vom 11. April 2024 E. 3.4.1). Dasselbe gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. Urteil des BVGer A-3886/2023 vom 15. März 2024 E. 2.5). Das Vertrauensprinzip schliesst indessen nicht aus, dass der ersuchte Staat vom ersuchenden Staat zusätzliche Erklärungen verlangt, wenn ernsthafte Zweifel an der Einhaltung der völkerrechtlichen Grundsätze bestehen (BGE 146 II 150 E. 7.1, 144 II 206 E. 4.4; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1964/2024 vom 24. Oktober 2024 E. 2.2.2).

2.7.3 Bestreitet die betroffene Person den von der ersuchenden Behörde geschilderten Sachverhalt, so hat sie diesen mittels Urkunden klarerweise

und entscheidend zu widerlegen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.3 m.w.H.). Insbesondere, wenn die betroffene Person bestreitet, im ersuchenden Staat steuerlich ansässig zu sein, genügt es rechtsprechungsgemäss nicht, dass sie ihre Ansässigkeit in einem anderen Staat nachzuweisen versucht, damit von einer unrichtigen Sachverhaltsfeststellung ausgegangen werden kann (vgl. BGE 145 II 112 E. 3, 142 II 161 E. 2.2.2; vgl. zudem vorne E. 2.6.3 ff.).

Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, im Ersuchen den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; BVGE 2011/14 E. 2; Urteil des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6). Aus diesem Grund verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern diese muss nur – aber immerhin – hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteile des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 2.4.3, A-765/2019 vom 20. September 2020 E. 2.1.6).

2.7.4 Der völkergewohnheitsrechtliche Grundsatz, wonach Vertragsstaaten völkerrechtliche Verträge nach Treu und Glauben zu erfüllen haben («pacta sunt servanda», kodifiziert in Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK, SR 0.111]; vgl. BGE 143 II 136 E. 5.2.1, 142 II 35 E. 3.2, je m.w.H.), führt dazu, dass Erklärungen der jeweiligen Vertragspartner ebenfalls nach Treu und Glauben zu interpretieren sind. Dies gilt insbesondere für das Amtshilfeersuchen und die darin von der ersuchenden Behörde als voraussichtlich erheblich bezeichneten Informationen (zum Ganzen: BGE 147 II 116 E. 5.2; Urteil des BGer 2C_287/2019, 2C_288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 2.3.1 und 3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1883/2021 vom 22. Februar 2022 E. 3.5.2).

3.

Vorab ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin als beschwerdeberechtigte Person gilt. Als Inhaberin der zu übermittelnden Konten und Aktiendepots ist sie daher berechtigt, die Übermittlung der entsprechenden Daten anzufechten.

Im vorliegenden Fall erachtet die Beschwerdeführerin die Übermittlung der in der angefochtenen Schlussverfügung aufgeführten Informationen an die ersuchende Behörde aus verschiedenen Gründen als rechtswidrig. Im Wesentlichen ist streitig und zu prüfen, ob die Vorinstanz sich auf die Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde betreffend steuerliche Ansässigkeit der betroffenen Person in Deutschland im Amtshilfeersuchen stützen durfte (sogleich E. 3.1) und ob die gemäss der angefochtenen Schlussverfügung zu übermittelnden Informationen voraussichtlich erheblich sind (hinten E. 3.2).

3.1

3.1.1 Mit der Vorinstanz ist festzuhalten, dass ein allfälliger Ansässigkeitskonflikt zwischen Deutschland und der Schweiz nicht im Rahmen des Amtshilfeverfahrens durch die Schweiz zu klären ist (vgl. vorne E. 2.6.3). Da die Beschwerdeführerin jedoch vorbringt, die betroffene Person sei im ersuchten Zeitraum in der Schweiz wohnhaft gewesen, ist unter Berücksichtigung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu prüfen, ob die im Sachverhalt geschilderten Anknüpfungspunkte den Kriterien zur Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit in Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE entsprechen (vgl. vorne E. 2.6.5). Dabei gilt das Allgemeine zu Amtshilfeersuchen Ausgeführte auch hier: Die Sachverhaltsdarstellungen der ersuchenden Behörde müssen nicht lückenlos und völlig widerspruchsfrei sein und bedingen keinen strikten Beweis (vgl. vorne E. 2.7.3). Solange der Sachverhalt nicht offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche enthält beziehungsweise die Beschwerdeführerin nicht sofort beweisen kann, dass die Vorbringen des ersuchenden Staats falsch sind, ist auf den im Ersuchen dargestellten Sachverhalt abzustellen, auch in Bezug auf die Frage der Ansässigkeit (vgl. vorne E. 2.6.4 f. und 2.7.3).

3.1.2 Im vorliegenden Fall hat die ersuchende Behörde sowohl in persönlicher wie auch in wirtschaftlicher Hinsicht verschiedene Anhaltspunkte genannt, weshalb sie davon ausgehe, dass die betroffene Person in den fraglichen Steuerperioden in Deutschland steuerlich ansässig und damit steuerpflichtig sein könnte. Einerseits verwies die ersuchende Behörde auf einen vermuteten (Neben-)Wohnsitz im 7. Obergeschoss an der (…) in (…), den sie als ständige Wohnstätte der betroffenen Person im Sinne von Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE wertete. Ausserdem führte sie aus, die betroffene Person habe Verfügungsmacht über eine bestimmte Wohnung in (…), in welcher ihre Lebensgefährtin wohne und in welcher die betroffene Person am 27. September 2024 gesichtet worden sei. Die Lebensgefährtin der betroffenen Person habe ausgesagt, die betroffene Person verfüge seit 2020

über einen Schlüssel zu ihrer Wohnung. Andererseits legte die ersuchende Behörde dar, weshalb sie nicht nur die ständige Wohnstätte, sondern auch den Mittelpunkt der Lebensinteressen der betroffenen Person in Deutschland verorte. Hierzu verwies die ersuchende Behörde auf geschäftliche Aktivitäten der betroffenen Person als Rechtsanwalt in einem Büro im 5. Obergeschoss an der (…) in (…). So besitze sie eine inländische Handynummer bei (…), welche mit Titulierung als Rechtsanwalt sowie mit der Anschrift (…) in (…) hinterlegt sei (Vertragsbeginn 11. September 2008).

Daraus folgt, dass die Kriterien, auf die sich die ersuchende Behörde stützt, in Art. 4 Abs. 2 Bst. a DBA CH-DE enthalten sind, so dass das Ersuchen nicht dem Abkommen widerspricht und folglich gemäss Art. 27 DBA CH-DE auch gestellt werden kann (vgl. vorne E. 2.6.5).

3.1.3 Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin erscheint die Sachverhaltsdarstellung im Amtshilfeersuchen nicht offensichtlich fehler-, lückenhaft oder widersprüchlich. Mit der Gegendarstellung zur angeblich fehlenden ständigen Wohnstätte der betroffenen Person in Deutschland und den dazu eingereichten Beweismitteln vermag die Beschwerdeführerin die Ausführungen der ersuchenden Behörde nicht in einer das völkerrechtlich gebotene Vertrauen in die Sachdarstellung der ersuchenden Behörde erschütternden Weise von vornherein zu entkräften (vgl. zum völkerrechtlichen Vertrauensprinzip: vorne E. 2.7). Der Beschwerdeführerin gelingt es mit ihren Ausführungen zwar, nachvollziehbar zu belegen, dass die betroffene Person im Zeitraum August 2017 bis März 2019 in Hotels übernachtet hat (Beschwerdebeilage 4). Für den übrigen Ermittlungszeitraum liegen jedoch keine entsprechenden Belege für Hotelübernachtungen vor, weshalb insbesondere Aufenthalte der betroffenen Person in den von der Vorinstanz genannten Wohnungen in Deutschland nicht ausgeschlossen werden können. Dass die betroffene Person in Deutschland berufliche Interessen verfolgt (geschäftliche Aktivitäten als Rechtsanwalt), ist sodann nicht zu übersehen und auch nicht bestritten. Bereits in diesem Umstand besteht ein möglicher Anknüpfungspunkt für die Besteuerung der betroffenen Person in Deutschland. Da ferner nicht prinzipiell ausgeschlossen ist, dass mehrere Staaten eine Ansässigkeit beanspruchen (vgl. vorne E. 2.6.3), darf vorliegend die Möglichkeit einer Ansässigkeit in Deutschland im Amtshilfeverfahren nicht ausgeschlossen werden. Im Übrigen genügt es bei der Frage der Ansässigkeit – wie erwähnt (vgl. vorne E. 2.7.3) – ohnehin nicht, dass die Beschwerdeführerin nachzuweisen versucht, dass die betroffene Person in einem anderen Staat ansässig ist, damit von einer unrichtigen Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde

ausgegangen werden kann. Da im Rahmen der Amtshilfe die Klärung der Frage der Ansässigkeit im Weiteren nicht über die Prüfung hinausgeht, ob der im Sachverhalt geschilderte Anknüpfungspunkt einem der Kriterien zur Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit in Art. 4 Abs. 2 DBA CH-DE entspricht (vgl. vorne E. 2.6.5), ist nicht weiter auf die diesbezüglichen Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen; es kann insbesondere auch auf eine weitere Analyse des Aufenthaltsorts der betroffenen Person im ersuchten Zeitraum verzichtet werden.

3.1.4 Aufgrund des hiervor Gesagten ist festzuhalten, dass die Sachverhaltsdarstellung im Amtshilfeersuchen genügend Anhaltspunkte für eine mögliche Ansässigkeit der betroffenen Person in Deutschland liefert und diese durch die Beschwerdeführerin nicht klarerweise und entscheidend widerlegt werden können. In Anwendung des Vertrauensprinzips (vgl. vorne E. 2.7) ist daher auf die Ausführungen der ersuchenden Behörde im Amtshilfeersuchen zu vertrauen und es ist davon auszugehen, dass die ersuchende Behörde die im Ersuchen genannten Anhaltspunkte für die Vermutung der steuerlichen Ansässigkeit der betroffenen Person anlässlich des innerstaatlichen Steuerverfahrens festgestellt hat. Die Vorinstanz erachtete die Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen daher zu Recht als für die Leistung von Amtshilfe genügend. Da Anknüpfungspunkte für eine Steuerpflicht in Deutschland bestehen, ist den Anforderungen an das Amtshilfegesuch insofern genüge getan, als die Informationen grundsätzlich als voraussichtlich erheblich gelten könnten (vgl. vorne E. 2.6.1).

3.2 Damit ist die Frage zu klären, ob die konkreten, ersuchten Informationen tatsächlich als voraussichtlich erheblich gelten.

Wie bereits ausgeführt (vorne E. 2.4.1 und 2.4.3), ist die voraussichtliche Erheblichkeit gegeben, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden. Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen. Der ersuchte Staat beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die verlangten Informationen einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden.

Aufgrund der ausdrücklichen Auflistung der Kontoauszüge und Erträgnisaufstellungen von gegebenenfalls vorhandenen Aktiendepots im Ersuchen (vgl. act. 2, Bst. C7-9. und C8-0.) sind diese als erheblich zu betrachten

(Urteile des BVGer A-4103/2022 vom 8. April 2024 E. 4.2.3.4, A-744/2022 vom 18. August 2023 E. 3.3.5, A-3584/2021 vom 27. Juli 2023 E. 3.7.2.1). Dies ergibt sich auch aus der Rechtsprechung, wonach Informationen zu einem Bankkonto im Zusammenhang mit der korrekten Besteuerung der an diesen Bankkonten wirtschaftlich berechtigten Personen als voraussichtlich erheblich gelten (vorne E. 2.4.5). Sie weisen einen Zusammenhang zu im ersuchenden Staat laufenden Abklärungen zur Besteuerung der betroffenen Person auf und sind geeignet, den Sachverhalt zu erhellen.

4.
Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für die in der Schlussverfügung vorgesehene Amtshilfeleistung erfüllt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

5.
Ausgangsgemäss hat die Beschwerdeführerin die auf Fr. 3'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

6.
Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der in derselben Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Jürg Steiger	Aisha Rutishauser

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84*a*, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)